

23 DEC 2019

4304

NOTE COMMUNE N° 27/2019

OBJET : additif à la note commune n°16/2019.

Dans le cadre de l'application des dispositions des articles 35 et 50 de la loi n°2018-56 du 27 décembre 2018 portant loi de finances pour l'année 2019 relatives au régime fiscal des opérations réalisées avec les entreprises résidentes ou établies dans des Etats ou territoires dont le régime fiscal est privilégié, une question a été posée pour connaître le régime fiscal des opérations réalisées avec des résidents ou établis dans des territoires ou juridictions classés dans la liste des Etats et territoires dont le régime fiscal est privilégié et relevant des pays ayant conclu avec la Tunisie une convention de non double imposition.

A cette question, il a été répondu comme suit :

L'article 35 de la loi n°2018-56 du 27 décembre 2018 portant loi de finances pour l'année 2019 a remplacé la notion de « paradis fiscaux » par la notion de « Etat ou territoire dont le régime fiscal est privilégié ».

Il s'agit des Etats ou territoires dont l'impôt dû par les personnes qui y sont résidentes ou établies est inférieur à 50% de l'impôt dû en Tunisie au titre de la même activité, soient les Etats et les territoires dont le taux de l'impôt est inférieur à :

- 5% pour les activités soumises à l'impôt sur les sociétés en Tunisie au taux de 10%,
- 12.5% pour les activités soumises à l'impôt sur les sociétés en Tunisie au taux de 25%,

- 17.5% pour les activités soumises à l'impôt sur les sociétés en Tunisie au taux de 35%.

La liste desdits Etats et territoires est fixée par l'arrêté du ministre des finances du 25 mars 2019.

Par ailleurs, l'article 35 susvisé n'a introduit aucune modification aux dispositions fiscales en vigueur au 31 décembre 2018 relatives aux opérations réalisées avec les entreprises résidentes ou établies dans les paradis fiscaux.

En effet, ne sont pas admis en déduction des résultats imposables des entreprises résidentes ou établies en Tunisie, les charges, les amortissements des actifs ainsi que la taxe sur la valeur ajoutée relatifs aux opérations avec des résidents ou établis dans des Etats ou territoires dont le régime fiscal est privilégié et dont la liste est fixée par l'arrêté du ministre des finances susmentionné.

Aussi, le taux de la retenue à la source exigible sur les montants revenant aux personnes résidentes ou établies dans lesdits Etats ou territoires est porté à 25% au lieu de :

- 10% au titre des intérêts des prêts payés aux établissements bancaires non résidents non établis en Tunisie ou au titre des revenus distribués.
- 20% au titre des revenus de capitaux mobiliers à l'exception des intérêts des dépôts et des titres en devises et en dinars convertibles et au titre des rémunérations et des primes attribuées aux membres des conseils, des directoires et des comités des sociétés anonymes et des sociétés en commandite par actions en leur dite qualité.
- 15 % au titre des rémunérations et des autres revenus prévus au troisième tiret de l'alinéa « b » du paragraphe I de l'article 52 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés.

D'autre part, l'article 50 de la loi de finances pour l'année 2019 a relevé le taux de la retenue à la source libératoire applicable aux établissements stables tunisiens qui ne déposent pas la déclaration d'existence de 15% à 25%, et ce, pour les établissements stables tunisiens des entreprises résidentes dans les Etats ou territoires dont le régime fiscal est privilégié.

Par ailleurs, et du fait que la liste établie en vertu de l'arrêté du ministre des finances en date du 25 mars 2019 comporte des territoires et des juridictions dont le régime fiscal est privilégié et relevant des pays ayant conclu avec la Tunisie une convention de non double imposition, les résidents de ces territoires ou de ces juridictions peuvent bénéficier des dispositions desdites conventions si elles prévoient des dispositions plus favorables que celles prévues par la législation fiscale en vigueur en Tunisie, et ce, au niveau des taux de la retenue à la source et au niveau des charges déductibles pour les entreprises tunisiennes.

1- Au niveau des taux de la retenue à la source

Le bénéfice des dispositions favorables des conventions de non double imposition concernées est subordonné à la satisfaction des résidents desdits territoires et juridictions de la notion de résident au sens desdites conventions et à la présentation d'une attestation de résidence fiscale délivrée par les autorités fiscales compétentes de ces pays.

L'attestation en question permet aux résidents des territoires et juridictions concernés d'éviter le relèvement du taux de la retenue à la source libératoire à 25% exigible sur :

- les revenus leurs revenant et payés par les personnes résidentes ou établies en Tunisie, en effet, dans ce cas, il est fait application des taux de la retenue à la source prévus par la convention conclue entre la Tunisie et leurs pays de résidence ou des taux prévus par la législation fiscale en vigueur en Tunisie s'ils sont plus favorables,
- les revenus revenant aux établissements stables tunisiens appartenant à des résidents dans lesdits territoires et juridictions qui ne déposent pas

la déclaration d'existence, en effet, les rémunérations revenant auxdits établissements stables exerçant en Tunisie sans le dépôt de la déclaration d'existence demeurent, dans ce cas, soumises à l'impôt par voie de retenue à la source libératoire de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés au taux de 15 % du montant brut, et ce, conformément à l'article 52 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés.

1- Au niveau des charges déductibles

En ce qui concerne la déduction par les entreprises tunisiennes des charges relatives aux opérations avec des résidents ou établis dans des Etats ou territoires dont le régime fiscal est privilégié, plusieurs conventions de non double imposition conclues entre la Tunisie et les autres pays comportent dans leur article relatif à la non discrimination, des dispositions consacrant le principe de non discrimination entre les conditions de déduction des paiements revenant à des résidents dans lesdits pays d'une part et les paiements revenant à des résidents en Tunisie d'autre part, et ce, lors de la détermination du bénéfice soumis à l'impôt pour les entreprises tunisiennes.

En effet, ledit article prévoit dans plusieurs conventions de non double imposition conclues avec les autres pays que les intérêts, les redevances et les autres dépenses payés par une entreprise d'un Etat contractant à des résidents de l'autre Etat contractant sont déductibles, pour la détermination du résultat fiscal imposable de cette entreprise, et ce, dans les mêmes conditions que s'ils avaient été payés à des résidents du premier Etat.

Sur cette base, et en cas de présentation des résidents de l'un des territoires ou juridictions dont le régime fiscal est privilégié et relevant des pays ayant conclu avec la Tunisie une convention de non double imposition comportant lesdites dispositions de non discrimination d'une attestation de résidence fiscale délivrée par les autorités fiscales compétentes desdits Etats, les entreprises tunisiennes débitrices des intérêts, des redevances ou d'autres montants, peuvent dans ce cas bénéficier de la déduction desdites charges pour la détermination de leur résultat imposable en Tunisie selon les mêmes

conditions de déduction des charges supportées au titre des montants payés à des résidents en Tunisie, et ce, selon la législation fiscale en vigueur en Tunisie.

Les entreprises tunisiennes peuvent également et conformément aux dispositions de l'article susmentionné, déduire les amortissements au titre des actifs fiscalement amortissables et acquis auprès des résidents de l'un des territoires ou juridictions dont le régime fiscal est privilégié relevant des pays ayant conclu avec la Tunisie une convention de non double imposition et ayant présenté une attestation de résidence fiscale délivrée par les autorités fiscales compétentes de ces pays, et ce, du fait qu'il s'agit de charges déductibles pour la détermination des résultats soumis à l'impôt pour les entreprises tunisiennes.

**LE DIRECTEUR GENERAL DES ETUDES
ET DE LA LEGISLATION FISCALES**

Signé : Sihem BOUGHDIRI NEMSIA

A handwritten signature in blue ink, consisting of a stylized 'S' followed by a large, sweeping flourish that ends in a loop.